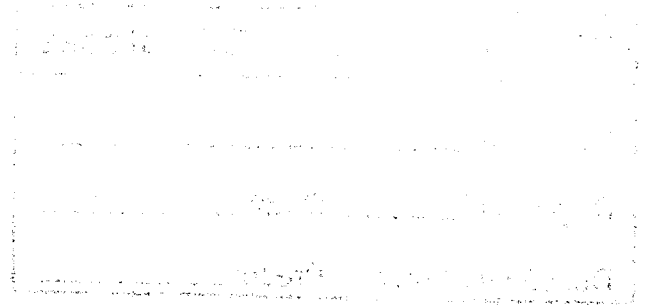


**CRISTIA MARIA ANTONOVICZ**  
**LETÍCIA TIEMI YAMANE**



**AS PRINCIPAIS MUDANÇAS NAS ROTINAS E PRÁTICAS CONTÁBEIS DE UMA  
EMPRESA DE GRANDE PORTE DE CURITIBA DECORRENTES DO PROCESSO  
DE CONVERGÊNCIA ÀS NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE**

Trabalho apresentado ao Programa do Curso de Pós-Graduação do Departamento de Ciências Contábeis, do Setor de Ciências Sociais Aplicadas da Universidade Federal do Paraná como requisito para obtenção do título de especialista em Auditoria Integral.  
Prof.<sup>a</sup> Orientadora: Mayla Cristina Costa

**CURITIBA**

**2011**

## SUMÁRIO

<b>1. INTRODUÇÃO.....</b>	<b>4</b>
1.1. JUSTIFICATIVA.....	6
<b>2. OBJETIVO PRINCIPAL.....</b>	<b>8</b>
2.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS .....	8
<b>3. METODOLOGIA.....</b>	<b>9</b>
<b>4. REFERENCIAL TEÓRICO .....</b>	<b>10</b>
4.1 A NOVA LEI DAS SOCIEDADES POR AÇÕES E A CONTABILIDADE INTERNACIONAL .....	10
4.2. REGIME TRIBUTÁRIO TRANSITÓRIO (RTT).....	11
4.3. CONTROLES INTERNOS .....	12
4.4. CONTABILIDADE SOCIETÁRIA X CONTABILIDADE FISCAL .....	14
4.5. PROCESSO DE CONVERGÊNCIA.....	15
4.6. COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC .....	16
4.7. PRODUTOS DO CPC .....	20
4.7.2. Interpretações Técnicas.....	22
4.7.3. Orientações.....	22
4.8. PRONUNCIAMENTO ESPECIAL: CPC PME .....	23
4.9. NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE .....	24
4.10. DIFERENÇAS ENTRE OS DOCUMENTOS EMITIDOS PELO CPC E PELO IASB.....	25
<b>5. APLICAÇÃO E ANÁLISE DOS QUESTIONÁRIOS .....</b>	<b>27</b>
5.1. ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO I - ANÁLISE PRÉVIA DA EMPRESA .....	28
5.2. ANÁLISE DOS QUESTIONÁRIOS II E III – ANÁLISE DOS SETORES CONTÁBIL E FISCAL .....	29
5.3. ANÁLISE DA ENTREVISTA.....	31
<b>6. CONSIDERAÇÕES FINAIS.....</b>	<b>37</b>
<b>REFERÊNCIAS .....</b>	<b>39</b>
<b>ANEXOS .....</b>	<b>41</b>

ANEXO I. QUESTIONÁRIO I – ANÁLISE PRÉVIA DA EMPRESA .....	41
ANEXO II - QUESTIONÁRIO II – ANÁLISE DO SETOR CONTÁBIL .....	43
ANEXO III. QUESTIONÁRIO III – ANÁLISE DO SETOR FISCAL .....	45
ANEXO IV. ENTREVISTA .....	47

## 1. INTRODUÇÃO

Com o advento das novas normas de contabilidade no Brasil, trazidas inicialmente pelas Leis 11.638/07 e 11.941/09 e pelos pronunciamentos técnicos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC), com o objetivo de dar início ao processo de convergência às Normas Internacionais (IFRS), estamos iniciando uma fase nova para contabilidade brasileira e internacional.

A convergência às normas internacionais surge com a promessa de demonstrações financeiras mais transparentes, valorização da profissão contábil e internacionalização das informações.

Tendo em vista todas as mudanças que começam a ser introduzidas nos procedimentos contábeis, os profissionais da área, bem como os gestores das empresas, devem estar atentos e muito bem informados acerca das novas práticas contábeis a serem utilizadas no sentido de corrigir possíveis falhas ou interpretações incorretas dos pronunciamentos técnicos, conferindo credibilidade às demonstrações.

Um grande obstáculo a ser enfrentado pelos profissionais é a forte influência da legislação fiscal nos processos contábeis brasileiros. A contabilidade atual no Brasil é extremamente voltada para o atendimento das leis fiscais e recolhimento de tributos, ao contrário do foco apresentado pelas normas internacionais que privilegiam a transparência das demonstrações financeiras.

Ao contrário de outras economias mundiais, o Brasil se adéqua num nível pré-adolescente no que tange a maturidade do seu mercado de capitais. A contabilidade voltada aos usuários externos, mais precisamente, aos investidores, objetiva um público ainda precoce no Brasil. O perfil do investidor brasileiro, comparado ao de outros países em desenvolvimento, volta-se ao conservadorismo, ou seja, o investimento em ações ou as aplicações de risco ainda não se apresentam como os preferidos. A sobra do orçamento familiar brasileiro quase sempre se destina à poupança. Nesse aspecto, quais seriam realmente os benefícios desta harmonização contábil internacional senão um maior incentivo aos poupadores a

descobrirem um investimento alternativo que por meio de dados seguros possa se tornar muito rentável. No entanto, uma discordância entre normas contábeis e legislação fiscal pode dificultar um pouco as coisas.

Os profissionais contabilistas convivem agora com uma nova rotina: atender à legislação fiscal ao mesmo tempo em que aplicam os Pronunciamentos Contábeis sem uma metodologia pré-estabelecida, ou seja, adotando uma maneira própria para controlar dados e informações. A contabilidade de acordo com os Princípios Contábeis já está sendo colocada em prática, no entanto são necessários vários ajustes para adequá-las à legislação fiscal.

Além disso, o processo de adequação internacional exigirá atualização constante, uma vez que, introduz formas novas de contabilização, mais evoluídas, exigindo dos profissionais envolvidos conhecimento e capacidade de interpretação e julgamento. Por representarem diretrizes a serem seguidas, as normas internacionais fazem com que a análise das informações seja fundamental.

Portanto, auditores e gestores contam com uma nova gama de controles internos considerados “pioneiros” para implantarem e avaliarem. As informações deverão ser interpretadas e vistas de uma forma nova e muitas metodologias deverão ser adaptadas, pois as empresas brasileiras estão acostumadas a forte influência da legislação fiscal. Com a obrigatoriedade de adoção das normas internacionais, temos uma nova tentativa de independência da contabilidade, sem as amarras do Fisco, obrigando as empresas a se adaptarem a nova realidade e adotarem uma nova linha de raciocínio contábil.

Em meio a este contexto, quais são as principais mudanças nas rotinas e práticas contábeis, trazidas pelo processo de convergência às normas internacionais de contabilidade, de uma empresa brasileira de grande porte?

## 1.1. JUSTIFICATIVA

A partir das alterações trazidas pela Nova Lei das Sociedades Anônimas (11.638/07), a qual objetiva a implementação das normas internacionais de contabilidade (IFRS), uma das maiores preocupações das empresas residia nos efeitos tributários gerados pelo novo padrão de contabilidade e quais seriam os impactos diretos nas suas demonstrações financeiras, influenciando investidores e acionistas.

A nova redação dada ao art.177, §7º da própria Lei 11.638/07 estabeleceu a segregação das informações contábeis, de um lado para fins societários, de outro para fins tributários. No entanto esse dispositivo não agradou a Receita Federal do Brasil, sendo revogado um ano depois e praticamente substituído pela posterior instituição do RTT (Regime Tributário de Transição), que passa a ser obrigatório a todas as empresas a partir de 2010.

De acordo com o jornalista financeiro *Robert Bucet* no artigo *"Spotlight on Brazil's plans to adopt IFRS's"*, o processo de convergência gradual dos princípios contábeis brasileiros com as normas internacionais com (IFRS) teve início em 2006, para os intermediários financeiros, sob a supervisão do Banco Central que em 2008 estendeu-se para as organizações públicas. Em janeiro deste ano foi assinado o memorando entre o Brasil e o IASB (*International Accounting Standards Board*) estabelecendo o final do ano de 2010 como data limite para a convergência total. Portanto, este estudo justifica-se por apresentar as principais adaptações feitas pelas as empresas brasileiras para que se adequem às normas internacionais, demonstrando, também, as maiores dificuldades encontradas nesse processo e como os profissionais estão administrando todas essas mudanças e incertezas.

Sendo assim, com a proximidade do estabelecimento da obrigatoriedade da adoção das normas internacionais pelas empresas brasileiras, com a escassez dos estudos acerca do assunto e com as possíveis dificuldades de implantação e interpretação das normas internacionais por parte dos profissionais da área contábil, este estudo apresenta grande relevância, uma vez que trata de um assunto extremamente atual e de grande importância para o futuro das práticas contábeis no Brasil.

Além disso, a neutralidade tributária oferecida pelo RTT (Regime Tributário de Transição) traz consigo uma grande dificuldade aos profissionais da área contábil e financeira das empresas, uma vez que a adoção das Normas Internacionais de Contabilidade altera não só as demonstrações contábeis, mas também a forma de contabilização.

## **2. OBJETIVO PRINCIPAL**

O principal objetivo deste trabalho é levantar quais são as principais mudanças nas práticas e controles contábeis de uma empresa de grande porte de Curitiba decorrentes do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade.

### **2.1 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- a) Apresentar as principais mudanças que estão ocorrendo na contabilidade brasileira em decorrência do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade;
- b) Demonstrar como o processo de convergência às normas internacionais, por meio da adoção dos pronunciamentos técnicos do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, afeta as práticas contábeis e demais rotinas pertinentes de uma empresa brasileira de grande porte.



### 3. METODOLOGIA

Em meio às diversas mudanças trazidas pelas Leis nº 11.638/07 e 11.941/09, as empresas, mais do que nunca, precisam adaptar-se às normas internacionais de contabilidade e apresentar aos usuários das informações contábeis uma contabilidade de qualidade e cada vez mais desvinculada da legislação fiscal.

O presente estudo será desenvolvido por meio da aplicação de questionários, que serão respondidos por profissionais do setor contábil e fiscal de uma empresa de grande porte de Curitiba. Esses profissionais deverão estar direta ou indiretamente envolvidos com o processo de convergência às normas internacionais. Por último, será realizada uma entrevista com o gerente de controladoria e o auditor interno da empresa, a fim de obter maiores esclarecimentos sobre as respostas obtidas nos questionários e novas informações acerca do processo de convergência na empresa objeto de estudo.

O objetivo dos questionários e da entrevista será avaliar as principais alterações e adaptações ocorridas, na empresa escolhida para estudo, como consequência da adoção das normas internacionais.

Por meio dos questionários, serão levantadas, também, quais foram as principais dificuldades inerentes ao processo de convergência, e quais foram as soluções encontradas pela empresa para superar essas dificuldades e prevenir possíveis erros de interpretação e aplicação das novas normas.

Ao final do estudo serão apresentados os resultados obtidos, na forma de uma avaliação geral da empresa, com o intuito de demonstrar a visão da organização sobre processo de convergência.

## 4. REFERENCIAL TEÓRICO

### 4.1 A NOVA LEI DAS SOCIEDADES POR AÇÕES E A CONTABILIDADE INTERNACIONAL

Na visão de Marion (2009, pg.160) um primeiro molde de Lei das Sociedades Anônimas, mais próximo dos moldes europeus, evidenciado no Decreto Lei nº 2.627/40, dava mais ênfase aos donos da empresa, deixando de lado a preocupação com a transparência e clareza das informações. Segundo ele, com o advento da Lei 6.404/76, já mais próximo do modelo norte-americano, muitos avanços foram observados, em destaque a ênfase dada ao acionista brasileiro, ou seja, ao Mercado de Capitais do Brasil.

Ainda, de acordo com Marion (2009, pg.161), com a chegada da Lei 11.638/07 e em seguida a Lei 11.941/09, pode ser observada a ênfase num modelo internacional de lei societária. As perspectivas para a profissão contábil, no contexto destas leis, num mundo globalizado, levam a um reposicionamento das práticas e comportamentos tradicionais dos profissionais de contabilidade. Na idéia do autor, podemos observar uma forte tendência de convergência com os padrões Internacionais de Contabilidade, chamado de "*International Financial Reporting Standards*" (IFRS) e das "*Internacional Accounting Standards*" (IAS).

O art.177, § 5º, da Lei nº 11.638/07 diz que a CVM deverá expedir normas conforme padrões internacionais de contabilidade. Esta Lei (art.10) delibera também que a CVM, o Banco Central e demais órgãos e agências reguladoras poderão celebrar convênio com entidade que tenha por objeto o estudo e a divulgação de princípios, normas e padrões de contabilidade e auditoria, proporcionando pronunciamentos e demais orientações técnicas emitidas. Este artigo veio institucionalizar o Comitê de Pronunciamentos Contábeis criado pelo Conselho Federal de Contabilidade em 7-10-2005.

Marion (2009, pg.161) explica que o CPC tem como objetivo acelerar os pronunciamentos visando à convergência às Normas Internacionais de Contabilidade para as primeiras divulgações de Demonstrações Financeiras

consolidadas de Cias. Abertas e Instituições Financeiras, a partir de 2010, conforme determinação da CVM e Bacen (Banco Central). Algumas mudanças na Lei 11.638/07 visando à convergência para os moldes internacionais podem ser observadas no reconhecimento do “*Fair Value*” (Valor Justo) que é observado nas práticas contábeis internacionais como sendo a avaliação, em certas circunstâncias, de Ativos e Passivos a valor de mercado. Seria o valor que um Ativo ou Passivo pode ser comprado ou vendido em uma transação corrente.

Na análise de Marion (2009, pg.161), a Lei 11.638/07 determinava (art.183) a avaliação pelo valor de mercado (quando se tratar de aplicações destinadas a negociações ou disponíveis para venda) de instrumentos financeiros, inclusive derivativos. A Lei nº 11.941/09 substitui “Valor de Mercado” por “Valor Justo”. O “*Fair Value*” (Valor Justo) já é bastante praticado na realidade contábil americana. Ele é considerado um instrumento de transparência, pois reflete de imediato (nos relatórios) as decisões dos gestores. É como se fosse uma fotografia de um momento, mostrando a realidade “nua e crua”. Outro exemplo, segundo o autor, é observado na Redução ao Valor Recuperável de Ativos (*Impairment Test*, conhecido como teste de recuperabilidade). Avalia-se novamente o bem intangível e tangível para determinar o valor justo. Este procedimento determina o valor recuperável de ativos de longa duração. A idéia é que um ativo permanente não pode estar evidenciado num montante superior ao seu valor recuperável. Assim, a empresa deverá efetuar, periodicamente, a análise dos itens que compõem o permanente (Imobilizado e Intangível).

#### **4.2. REGIME TRIBUTÁRIO TRANSITÓRIO (RTT)**

De acordo com Oliveira (2009, pg.243) o RTT (Regime Tributário Transitório) instituído pela Medida Provisória 449/2008, mais tarde convertida na Lei 11.941/2009 visa neutralizar, por meio de ajustes tributários, os novos métodos e critérios contábeis introduzidos na Lei das S/A. A Receita Federal do Brasil determinou, por meio da Instrução Normativa 949/2009, que tais ajustes devem ser registrados por meio do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont). A vigência do RTT será até a entrada em vigor de uma nova Lei que discipline os efeitos tributários

dos novos métodos e critérios contábeis, mantendo a neutralidade tributária, o que estaria de acordo com o Princípio da Segurança Jurídica. Ainda segundo Oliveira (2009, pg.243), este regime se mostrou optativo para os anos calendários 2008-2009, sendo utilizado até mesmo como ferramenta de planejamento tributário. Já a partir do ano calendário de 2010 este Regime será obrigatório.

De acordo com a Lei 11.941/09 a pessoa jurídica sujeita ao RTT deverá realizar os seguintes procedimentos:

- a) Utilizar os métodos e critérios definidos pela Lei 6.404/76 para apurar o resultado do exercício antes do Imposto de Renda, deduzido das participações, com a adoção dos métodos e critérios introduzidos pelas Leis 11.638/2007 e Lei 11.941/2009 e das determinações constantes das normas expedidas pela Comissão de Valores Mobiliários, ou seja, a contabilidade societária com as devidas alterações existentes atualmente;
- b) Realizar ajustes específicos ao lucro líquido do período apurado.

#### **4.3. CONTROLES INTERNOS**

De acordo com Almeida (2003, pg.36) a empresa é responsável pela implantação de sistemas de controle interno de modo a permitir que as demonstrações contábeis ou financeiras reflitam sua posição patrimonial e financeira, o resultado de suas operações, as mutações de seu patrimônio líquido e as origens e aplicações de seus recursos. As demonstrações financeiras elaboradas pela empresa são de sua inteira responsabilidade, mesmo no caso em que o auditor as tenha preparado totalmente ou em parte.

Segundo Attie (1998, pg.47) como regra geral, o auditor considera, para determinar a abrangência dos testes de auditoria, a credibilidade dos controles mantidos pela empresa. Caso esteja executando um trabalho de controle interno em conjunto com as demonstrações financeiras, e os referidos controles sejam julgados adequados, o auditor deve levar a efeito um teste de procedimentos minucioso e limitar o teste de saldos substantivo correlato às demonstrações financeiras. Caso

se deposite pouca confiança, por serem insatisfatórios, pode-se diminuir o teste de procedimentos ou, por vezes nem os realizar, porém ampliar substancialmente o teste de saldos substantivo correlato às demonstrações financeiras.

Ainda para Attie (1998, pg.47), o controle interno é essencial para efeito de todo o trabalho de auditoria e assim, a existência de um satisfatório sistema de controle interno reduz a possibilidade de erros e irregularidades. Essa indicação está incorporada nas normas de auditoria e reforça a importância do estudo e da avaliação do sistema de controle das empresas, pelo auditor, como a base para a determinação da natureza, extensão e oportunidade dos exames de auditoria a serem aplicados. Note-se que a suposição é que a probabilidade de erros e irregularidades é reduzida, não eliminada. Como consequência, o auditor necessita de evidências adicionais, além das obtidas pelo conhecimento, de um bom sistema de controles internos como base imprescindível para a segurança de validade das afirmações constantes sobre o objeto em estudo. Dado esse fato, procedimentos de auditoria podem ser restringidos, mas nunca eliminados pela confiança que se tenha no sistema de controles internos. Em adição, por causa da possibilidade de conluio, e de administradores que passam por cima de controles, o efeito de um forte sistema de controles internos quanto à possibilidade de erros é provavelmente maior do que seus efeitos quanto à probabilidade de irregularidades.

Attie (1998, pg.47) também cita que o sistema contábil e de controles internos compreende o plano de organização e o conjunto integrado de métodos e procedimentos adotados pela entidade na proteção do seu patrimônio, promoção da confiabilidade e tempestividade dos seus registros e demonstrações contábeis, e da sua eficácia operacional. O auditor deve efetuar o estudo e a avaliação do sistema contábil e de controles internos da entidade, como base para determinar a natureza, oportunidade e extensão da aplicação dos procedimentos de auditoria. O sistema contábil e de controles internos é de responsabilidade da administração da entidade, porém o auditor deve efetuar sugestões objetivas para seu aprimoramento, decorrentes de constatações feitas no decorrer do seu trabalho.

Ao analisarmos os controles internos das empresas devemos nos atrelar também às práticas comuns de controladoria. Neste sentido, Souza (2009, pg.45) explica que quando se fala em controladoria, está se falando em grandes

corporações. Nas empresas de grande porte, pode ser isolada em um departamento, garantindo quase sempre a perfeita realização do processo decisão-informação-controle, acompanhando e controlando as atividades da empresa. Se for analisada como uma função de *staff* poderá também ser utilizada pelas pequenas e médias empresas. Sugere o autor, uma terceirização de serviços, neste caso, pois a pequena e média empresa, considerando o custo-benefício, não estariam preparadas para arcar com tal custo interno permanente.

De acordo com Attie (1998, pg.48), para avaliar controles internos, um dos fatores que devem ser levados em conta pelo auditor é a Subjetividade Inerente. A empresa pode possuir manuais de procedimentos que vislumbrem e disciplinem a obediência a situações repetitivas para efeito de trabalho, e cuja obediência não requer grande uso de julgamento ou experiência por parte do funcionário que a realiza. Podem existir também situações que requerem não só o julgamento, mas adicionalmente experiência, competência e instrução específica por parte do funcionário que a realiza, dada a complexidade da função. Fatos repetitivos e rotineiros implicam que pessoas com pouca dose de julgamento e experiência possam analisá-los e realizá-los sem depender de instrumentos de difícil raciocínio, conquanto outros fatos mais complexos dependem de argúcia e conhecimento aprofundados da pessoa que os analise ou realiza.

#### **4.4. CONTABILIDADE SOCIETÁRIA X CONTABILIDADE FISCAL**

A contabilidade brasileira sempre foi fortemente influenciada e limitada pela legislação fiscal. Por muitos anos, a contabilidade esteve amarrada às normas fiscais, impedindo a plena adoção dos princípios fundamentais de contabilidade. Porém, nos últimos anos esse quadro tem mudado constantemente.

Segundo Iudícibus *et al.* (2010, p. 2) com a criação em 1976 da Lei das Sociedades por Ações, houve a primeira grande tentativa de desvinculação da contabilidade com legislação fiscal. Essa Lei determina, no seu art. 177, que a escrituração deve ser feita conforme os preceitos da Lei das Sociedades por Ações e os Princípios da Contabilidade. Para atendimento de qualquer outro tipo de exigências e até mesmo à legislação tributária, devem ser feitos controles auxiliares

à parte. Surge, assim, o Livro de Apuração do Lucro Real (LALUR) no intuito de separar efetivamente a contabilidade fiscal da societária.

No entanto, na prática não foi bem isso o que ocorreu, pois, de acordo com *Iudicibus et al.* (2010, p. 2) a Receita Federal acabou inviabilizando a efetiva aplicação dos preceitos constantes na Lei das Sociedades por Ações. A legislação do Imposto de Renda ainda regia grande parte das práticas contábeis no Brasil, pois havia grande preocupação com o não descumprimento dos critérios fiscais, o que impedia o avanço das normas internacionais e a correta contabilização conforme os critérios contábeis adequados.

Para *Iudicibus et al.* (2010, p. 14) não havia uma influência direta da legislação fiscal que obrigava as empresas a não adotar os critérios contábeis de melhor qualidade, mas havia uma influência indireta que levava as empresas a abandonar as melhores práticas para não ter que atrasar seus impostos.

Apenas a partir de 2007 a situação começou a mudar efetivamente com a emissão dos pronunciamentos técnicos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis (CPC) em total conformidade com as normas internacionais de contabilidade.

#### **4.5. PROCESSO DE CONVERGÊNCIA**

De acordo com FIPECAFI e Ernst & Young (2009), a Comissão Europeia decidiu, em 2001, adotar as normas internacionais de contabilidade (IAS) emitidas até então pelo *International Accounting Standards Committee* (IASC) como base para a preparação das demonstrações financeiras das empresas abertas da Comunidade Europeia. Essa decisão coincidiu com a reestruturação do IASC e a criação do *International Accounting Standards Board* (IASB).

Desde então, o IASB passou a emitir e revisar as normas internacionais, formando um conjunto de normas cujo intuito é de proporcionar diretrizes às empresas europeias abertas de como formular e divulgar suas demonstrações financeiras.

Ainda segundo FIPECAFI e Ernst & Young (2009), o ano de 2005 foi estabelecido pela comunidade europeia para ser o ano de adoção integral pela

primeira vez das Normas Internacionais de Relatórios Financeiros – IFRS (usualmente denominadas Normas Internacionais de Contabilidade - IAS). Assim, rapidamente a comunidade europeia e internacional vem adotando as normas emitidas pelo IASB, sendo que atualmente mais de 100 países já exigem ou permitem a adoção das normas internacionais em suas empresas locais.

No Brasil, com a criação do Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, através da Resolução do CFC - Conselho Federal de Contabilidade nº 1055/2005 e promulgação das leis 11.638/2007 e 11.941/2009, torna-se concreto o processo de convergência às normas internacionais de contabilidade. Uma prova disso é o fato de que o CPC, desde 2007, passou a emitir pronunciamentos contábeis em consonância com as normas internacionais de contabilidade, ou seja, as empresas brasileiras ao seguirem os pronunciamentos emitidos pelo CPC já estarão adotando, por consequência, as normas internacionais de contabilidade.

#### **4.6. COMITÊ DE PRONUNCIAMENTOS CONTÁBEIS – CPC**

De acordo com *Iudícibus et al.*(2010, p. 14), se por um lado a criação da Lei das Sociedades por Ações foi a maior alavanca para a melhoria da contabilidade no Brasil, com o decorrer do tempo acabou impedindo a evolução das Normas Internacionais de Contabilidade. A situação tornou-se mais grave quando a citada Lei não produziu os efeitos esperados e a separação concreta da contabilidade societária e fiscal.

Além disso, ainda de acordo *Iudícibus et al.*(2010, p. 14), temos, no Brasil, a Comissão de Valores Mobiliários (CVM) com poderes legais para introduzir novos padrões de contabilidade e o Banco Central, além das agências reguladoras, fiscalizadoras e as associações de profissionais que, mesmo sem autorização legal expressa, estavam emitindo normas nessa área. O problema era que muitas dessas normas eram conflitantes entre si, o que ainda vem ocorrendo, pois o Banco Central não está em total acordo com o CPC.

Portanto, além das diversas normas existentes, que muitas vezes são conflitantes e foram emitidas, como já dito anteriormente, sem autorização legal, há também o fato de os aspectos fiscais produzirem altos custos para as empresas,



uma vez que nossas práticas contábeis estavam cada vez mais distantes das práticas da maioria dos outros países. De acordo com Ludícibus *et al.* (2010, p. 15), havia uma enorme necessidade de unificação e melhoria da normatização contábil brasileira, suportada legalmente, e o encaminhamento rumo a uma contabilidade única mundial, que se dará através da convergência às Normas Internacionais de Contabilidade emitidas pelo IASB – *International Accounting Standards Boards* já adotadas por completo pela União Europeia e para quais muitos países estão caminhando.

Ainda segundo Ludícibus *et al.* (2010, p. 15), “Não que essas normas sejam a única verdade, não que não tenham falhas, não que precisem simplesmente aceitá-las sem qualquer crítica. Mas porque são, no seu conjunto, efetivamente mais evoluídas do que as nossas.” Para os autores, é preciso que o Brasil force sua participação na geração dessas normas no intuito de influenciarmos no processo de contínua melhoria para que não haja mais divergências para os mesmo fatos e transações.

O maior passo dado no sentido de unificação das normas contábeis e convergências aos padrões internacionais foi a criação em 2005 do Comitê de Pronunciamentos Contábeis, através da Resolução do Conselho Federal de Contabilidade nº 1055/2005, tendo como objetivo “o estudo, o preparo e a emissão de Pronunciamentos Técnicos sobre procedimentos de Contabilidade e a divulgação de informações dessa natureza, para permitir a emissão de normas pela entidade reguladora brasileira, visando à centralização e uniformização do seu processo de produção, levando sempre em conta a convergência da contabilidade brasileira aos padrões internacionais”.

Conforme o próprio CPC o seu surgimento deu-se em virtude das necessidades de:

- Convergência internacional das normas contábeis, (redução de custo com a elaboração de relatórios contábeis, redução de riscos e custos nas análises e decisões, redução de custo de capital);
- Centralização na emissão de normas contábeis (no Brasil diversas entidades o fazem);

- Representação e processo democráticos na produção dessas informações (produtores da informação contábil, auditor, usuário, intermediário, academia, governo).

De acordo com Alfried Plöger, coordenador de relações institucionais do CPC, a criação do Comitê foi fruto de análises cuidadosas e profundas desenvolvidas pelas melhores inteligências das áreas acadêmicas, governamental e da iniciativa privada. O CPC representa os importantes avanços no processo de evolução e modernização das normas contábeis brasileiras.

Sua criação, ainda segundo Plöger, é resultado da abertura da economia brasileira para o exterior. As empresas brasileiras passaram a ter contato direto com diversas economias muito mais avançadas. Assim, ficou clara que as diversidades entre as práticas contábeis de diferentes economias geravam um custo extra e maiores dificuldades para a troca de informações. Havia, portanto, a necessidade de harmonização das normas contábeis.

Ainda segundo o diretor de relações institucionais:

Destinado a buscar soluções para as questões que se apresentarem, com ampla e indiscriminada consulta a quem possa ser afetado, o Comitê inova no trato de questões regulamentares à medida que reúne representantes de entidades da área privada, do mundo acadêmico e do setor governamental, sentados à mesma mesa e imbuídos de um único critério, que é a busca da modernidade.

O CPC atualmente é composto por seis entidades não governamentais, são elas:

- Conselho Federal de Contabilidade – CFC;
- Associação dos Analistas e Profissionais de Investimento do Mercado de Capitais – APIMEC NACIONAL;
- Associação Brasileira das Companhias Abertas – ABRASCA;
- Bolsa de Mercadorias, Valores e Futuros – BM&FBOVESPA;

- Fundação Instituto de Pesquisas Contábeis, Atuariais e Financeiras - FIPECAFI;
- Instituto dos Auditores Independentes do Brasil – IBRACON;

São características do CPC:

- Total autonomia das entidades representadas, deliberando por 2/3 de seus membros;
- O CFC fornece a estrutura necessária;
- Seis entidades formam o CPC, porém outras poderão vir a integrar o Comitê futuramente. A única restrição é a necessidade de a maioria das pessoas físicas serem contadores habilitados e registrados;
- A Comissão de Valores Mobiliários – CVM, o Banco Central, a Superintendência de Seguros Privados – SUSEP e a Secretaria da Receita Federal são membros permanentemente convidados a participar das reuniões do CPC;
- Possui dois membros por entidade, a maioria contadores que não recebem qualquer remuneração;

O CPC possui, ainda, quatro Coordenadorias:

- De Operações;
- De Relações Instrucionais;
- De Relações Internacionais;
- Técnica.

Segundo *Iudicibus et al.* (2010, p. 15), o processo acordado no Brasil é de o CPC, primeiramente, emitir o seu Pronunciamento Técnico, após discussão com as entidades envolvidas e audiência pública, depois tem-se o órgão público ou mesmo privado emitindo sua própria resolução acatando e determinando o seguimento desse pronunciamento do CPC. Assim, o pronunciamento é transformado em norma a ser seguida pelos demais subordinados a tais órgãos.

Ainda de acordo com os autores: “Estamos, pois, numa fase, quase que de civilidade até, no Brasil, que precisamos apoiar, incentivar e com ele colaborar”.

#### **4.7. PRODUTOS DO CPC**

São produtos do CPC os Pronunciamentos Técnicos, Orientações e Interpretações.

##### **4.7.1. Pronunciamentos Técnicos**

Os Pronunciamentos emitidos pelo CPC entre 2007 e 2009 são:

- CPC “00” – “Pronunciamento Conceitual Básico – Estrutura Conceitual para a Elaboração e Apresentação das Demonstrações Contábeis (“Framework” – IASB);
- CPC 01 – “Redução ao Valor Recuperável de Ativos (IAS 36);
- CPC 02 – “Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis” (IAS 21);
- CPC 03 – “Demonstração dos Fluxos de Caixas” (IAS 7);
- CPC 04 “Ativa Intangível” (IAS 38);
- CPC 05 – “Divulgação sobre Partes Relacionadas” (IAS 24);
- CPC 06 – “Operações de Arrendamento Mercantil” (IAS 17);
- CPC 07- “Subvenção e Assistência Governamentais” (IAS 20);
- CPC 08 – “Custos de Transação e Prêmios na Emissão de Títulos e Valores Mobiliários” (IAS 39 – parte);
- CPC 09 – “Demonstração do Valor Adicionado” (BR);
- CPC 10 – Pagamento Baseado em Ações (IFRS 2);
- CPC 11 – “Contratos de Seguros” (IFRS 4);
- CPC 12 – “Ajuste a Valor Presente” (BR);
- CPC 13 - “Adoção Inicial da Lei nº 11.638/07 e da MP 449/08” (BR);
- CPC 14 – “Instrumentos Financeiros: Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação” – fase I. (IAS 39, IAS 32 e IFRS 7 – partes);
- CPC 15 – “Combinação de Negócios” (IFRS 3);

- CPC 16 – “Estoques” (IAS 2);
- CPC 17 – “Contratos de Construção” (IAS 11);
- CPC 18 – “Investimento em Coligada e em Controlada” (IAS 28);
- CPC 19 – “Investimento em Empreendimento Controlado em Conjunto” (IAS 31);
- CPC 20 – “Custos de Empréstimos” (IAS 23);
- CPC 21 – “Demonstração Intermediária” (IAS 34);
- CPC 22 – “Informações por Segmento” (IFRS 8);
- CPC 23 – “Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro” (IAS 8);
- CPC 24 – “Evento Subsequente” (IAS 10);
- CPC 25 – “Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes” (IAS 37);
- CPC 26 – “Apresentação das Demonstrações Contábeis” (IAS 1);
- CPC 27 – “Ativo Imobilizado” (IAS 16);
- CPC 28 – “Propriedade para Investimento” (IAS 40);
- CPC 29 – “Ativo Biológico e Produto Agrícola” (IAS 41);
- CPC 30 – “Receitas” (IAS 18);
- CPC 31 – “Ativo Não Circulante Mantido para Venda e Operação Descontinuada” (IFRS 5);
- CPC 32 – “Tributos sobre o Lucro” (IAS 12);
- CPC 33 – “Benefícios a Empregados” (IAS 19);
- CPC 35 – “Demonstrações Separadas” (IAS 27);
- CPC 36 – “Demonstrações Consolidadas” (IAS 27);
- CPC 37 – “Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade” (IFRS 1);
- CPC 38 – “Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração” (IAS 39);
- CPC 39 – “Instrumentos Financeiros: Apresentação” (IAS 32);
- CPC 40 – “Instrumentos Financeiros: Evidenciação” (IFRS 7);
- CPC 43 – “Adoção Inicial dos Pronunciamentos Técnicos CPC 15 a 40” (BR).
- Pronunciamento Técnico PME – “Contabilidade para Pequenas e Médias Empresas”

#### 4.7.2. Interpretações Técnicas

São interpretações técnicas emitidas pelo CPC:

- ICPC 01 – “Contratos de Concessão” (IFRIC 12);
- ICPC 02 – “Contrato de Construção Imobiliária” (IFRIC 15);
- ICPC 03 – “Aspectos Complementares das Operações de Arrendamento Mercantil” (IFRC 4, SIC 15 e SIC 17);
- ICPC 04 – “Alcance do Pronunciamento Técnico CPC 10 – Pagamento Baseado em Ações” (IFRIC 8);
- ICPC 05 – “Pronunciamento Técnico CPC 10 – Pagamento Baseado em Ações – Transações de Ações do Grupo e em Tesouraria” (IFRIC 11);
- ICPC 06 – “Hedge de Investimento Líquido em Operação no Exterior” (IFRIC 16);
- ICPC 07 – “Distribuição de Lucros *In Natura*” (IFRIC 17);
- ICPC 08 – “Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos” (BR);
- ICPC 09 – “Demonstrações Contábeis Individuais, Demonstrações Separadas, Demonstrações Consolidadas e Aplicação do Método de Equivalência Patrimonial” (BR);
- ICPC 10 – “Interpretação Sobre a Aplicação Inicial ao Ativo Imobilizado e à Propriedade para Investimento dos Pronunciamentos Técnicos CPC’s 27, 28, 37 e 43” (BR e IFRS 1);
- ICPC 11 – “Recebimento em Transferência de Ativos de Clientes” (IFRIC 18);
- ICPC 12 – “Mudanças em Passivos por Desativação, Restauração e Outros Passivos Similares” (IFRIC 1);

#### 4.7.3. Orientações

São orientações emitidas pelo CPC:

- OCPC 01 – “Entidades de Incorporação Imobiliária” (BR);
- OCPC 02 – “Esclarecimentos sobre as Demonstrações Contábeis de 2008” (BR);

- OCPC 03 – “Instrumentos Financeiros: Reconhecimento, Mensuração e Evidenciação” Antigo CPC 14.

#### 4.7.4. Documentos não emitidos pelo CPC

São documentos não emitidos pelo CPC:

- CPC 34 – “Exploração e Avaliação de Recurso Mineral” (IFRS 6);
- CPC 41 – “Resultado por ação” (IAS 33);
- CPC 42 – “Contabilidade e Evidenciação em Economia Hiperinflacionária” (IAS 29).

#### 4.8. PRONUNCIAMENTO ESPECIAL: CPC PME

De acordo com *Iudicibus et al.*(2010, p. 25), o IASB emitiu no segundo semestre de 2009, um documento para ser aplicado às Pequenas e Médias Empresas (PME's). O CPC, ao final do mesmo semestre emitiu seu Pronunciamento relativo ao tal documento, aprovado pela CFC através da Resolução nº 1.255\09, conhecido como CPC PME.

Ainda segundo *Iudicibus et al.*(2010, p. 25) com uma linguagem mais acessível e resumida que os IFRS's, o CPC PME apresenta algumas simplificações, como por exemplo, o fato de não tratar de informações por segmento, lucro por ação e relatório da administração, por considerar esses documentos não necessários às PME's.

Conforme o próprio IASB e o CFC, pequenas e médias empresas são aquelas que não possuem a obrigação pública de prestação de contas e elaboram as demonstrações contábeis, não só para fins internos de gestão, mas também para usuários externos e para finalidades gerais. Como é o caso de sócios que não estão envolvidos na administração do negócio, credores existentes e potenciais, e agências de avaliação de crédito. Ressalta-se que muitas sociedades brasileiras estão enquadradas nessa condição, bem como as limitadas e as demais sociedades que captam recursos junto ao público.

De acordo com *Iudicibus et al.*(2010, p. 26), no Brasil as sociedades por ações fechadas, mesmo que obrigadas a publicação de suas demonstrações contábeis, e as sociedades limitadas e demais sociedades comerciais são tidas como pequenas e médias empresas, para fins de enquadramento no CPC PME, desde que não enquadradas pela Lei nº 11.638\07 como sociedades de grande porte.

Para os autores, com a adoção do Pronunciamento especial para PME's fica muito facilitado o estudo e a análise por parte dos profissionais da contabilidade em relação às normas internacionais, pois, basta conhecer esse Pronunciamento especificamente. Porém, em algumas situações, alguns assuntos podem exigir o conhecimento dos Pronunciamentos Técnicos propriamente ditos, como por exemplo, as pequenas e médias empresas que aplicam em derivativos ou em outros instrumentos financeiros complexos, pois, de acordo com os autores, o item instrumento financeiro é o mais complexo assunto das normas internacionais.

#### 4.9. NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE

De acordo com *Iudicibus et al.*(2010, p. 21), as normas internacionais de contabilidade são emitidas pelo IASB e implantadas no Brasil pelo CPC e pelos demais órgãos reguladores, como a CVM e o CFC.

As normas internacionais possuem características específicas, sendo as principais:

- **São baseadas em princípios e não apenas em regras:** são mais voltadas para a orientação, apresentando os princípios básicos que devem ser seguidos, obrigando os profissionais e usuários da informações contábeis a praticar mais o julgamento e a análise, aumentando a qualidade das informações;
- **Prevalência da essência sobre a forma:** privilegiam a relevância econômica do evento, o seu conteúdo e fidedignidade e não apenas sua forma legal. Assim, a contabilização de um evento deve refletir bem sua realidade, seguindo a essência e não a forma. Porém



Iudícibus *et al.*(2010, p. 22), lembra que essência sobre a forma não significa arbitrariedade a qualquer gosto, pois é necessária muita cautela e bom senso, e que se registre claramente os motivos pelos quais se chegou a conclusão de que a essência não está bem registrada formalmente;

- **Os conceitos de controle, obtenção de benefícios e incorrência em riscos são mais importantes do que a propriedade jurídica para o registro dos ativos, passivos, receitas e despesas:** consequência inerente à prevalência da essência sobre a forma. Um exemplo bem conhecido no Brasil é o desconto de duplicatas.
- **A contabilidade passa a ser de toda a empresa, não só do contador:** toda a empresa passa a participar e ser responsável pela contabilidade e não apenas o contador. Um exemplo de participação da empresa na contabilização dos atos e fatos é o cálculo da depreciação do imobilizado. Antes, na maioria das vezes, apenas o contador tinha conhecimento sobre esse mecanismo. Hoje, porém, como é preciso conhecimento da vida útil econômica do bem e o valor residual estimado, o cálculo da depreciação necessitará de informações de diversas áreas da empresa: engenharia, áreas externas, etc.

#### **4.10. DIFERENÇAS ENTRE OS DOCUMENTOS EMITIDOS PELO CPC E PELO IASB**

Segundo Iudícibus *et al.*(2010, p. 20), os Pronunciamentos, Interpretações e Orientações emitidos pelo CPC, são, basicamente, traduções das normas internacionais. Em raras situações, uma alternativa dada pela norma internacional não é reconhecida aqui, normalmente por problemas legais, como por exemplo, a impossibilidade de adoção da reavaliação, ou no caso da demonstração do resultado abrangente, o IASB permite que seja divulgada uma única demonstração,

juntando a do resultado com a dos outros resultados abrangentes, porém por força da nossa Lei, o CPC aceitou apenas a alternativa de exibição em duas alternativas. O IASB também aceita que os investimentos em *Joint Ventures* não sejam consolidados proporcionalmente, no Brasil o CPC determinou a continuação obrigatória da consolidação proporcional.

No entanto, segundo os autores, não existe uma determinação do CPC que não esteja baseada nas normas internacionais, com a única exceção de que as normas do IASB não reconhecem o balanço individual com investimento em controlada, obrigando à sua substituição pelo consolidado, mas, no Brasil, somos obrigados, por força de Lei, a ter esse balanço individual. O que não caracteriza um conflito, mas uma demonstração não referenciada pelo IASB. É válido lembrar que a Demonstração do Valor Adicionado é obrigatória, aqui no Brasil, para companhias abertas e demais sociedades, mesmo não sendo especificamente prevista nas normas internacionais.

## 5. APLICAÇÃO E ANÁLISE DOS QUESTIONÁRIOS

Em decorrência das diversas alterações nas práticas contábeis de grande parte das empresas brasileiras devido à introdução das normas internacionais de contabilidade, por meio dos pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis – CPC, e a fim de cumprir os objetivos do presente trabalho foi selecionada uma empresa de grande porte com sede na cidade de Curitiba e que a partir do ano de 2010 passou a apresentar suas demonstrações financeiras conforme o padrão internacional, para que fossem aplicados três questionários e realizada uma entrevista acerca do processo de convergência às normas internacionais de contabilidade e das principais mudanças decorrentes desse processo.

O primeiro questionário teve como objetivo obter uma visão geral da empresa. Nele foram colhidas informações como número de funcionários, porte, setor de atuação e forma de constituição. Através desse questionário pode-se verificar o nível de alterações ocorridas na empresa em decorrência da convergência às novas normas e o grau de envolvimento dos funcionários nesse processo.

Já o segundo e o terceiro questionário, de conteúdo mais específico, foram direcionados para os setores contábil e fiscal, respectivamente, da empresa. Neles foram colhidas informações como: visão geral de cada setor acerca do processo de adaptação às novas normas contábeis e o nível de mudanças necessárias para que a convergência ocorresse.

Por fim, foi realizada uma entrevista com o gerente de controladoria da empresa, na qual foram obtidas informações mais detalhadas com relação às principais mudanças ocorridas na organização, as principais dificuldades encontradas e as rotinas e procedimentos introduzidos para que a total convergência às normas internacionais ocorresse.

A seguir serão apresentadas as principais informações obtidas através dos questionários aplicados e da entrevista realizada, bem como a análise das respostas colhidas de funcionários da empresa objeto de estudo e que estavam envolvidos, de alguma forma, no processo de convergência às novas normas contábeis.

## **5.1. ANÁLISE DO QUESTIONÁRIO I - ANÁLISE PRÉVIA DA EMPRESA**

O questionário I foi respondido pelo gerente de controladoria da empresa com mais de três anos de atuação na mesma. De acordo com as respostas obtidas a empresa constitui uma sociedade anônima de capital fechado, que atua no setor industrial no ramo de “cabos de fibra óptica”, possui de 100 a 500 funcionários, e foi optante pelo regime de tributação do lucro real nos anos de 2009 e 2010, sobre os quais os questionários aplicados foram embasados.

Conforme o gerente de controladoria, as demonstrações financeiras da empresa estão integralmente adequadas às normas internacionais desde o ano de 2010, prazo máximo para muitas empresas brasileiras adaptarem suas demonstrações ao padrão internacional. Ainda segundo ele, não houve muitos gastos adicionais para que a convergência fosse realizada, ou seja, não houve novas contratações, tanto de funcionários quanto de terceiros, porém foram necessários investimentos em treinamento dos funcionários, para aprofundamento acerca das novas exigências.

Conforme o gerente de controladoria, foram encontradas algumas dificuldades durante a convergência, principalmente com relação à correta interpretação dos pronunciamentos técnicos, pois por se tratarem de traduções das normas internacionais, não possuem uma linguagem clara, gerando dúvidas na forma de aplicação. Ainda de acordo com o gerente, alguns controles internos tiveram de ser modificados em decorrência das novas normas e praticamente toda a empresa foi, de alguma forma, envolvida no processo de convergência, porém, nem todos os envolvidos têm plena ciência dos CPC's exigidos e das mudanças necessárias.

Assim, podemos verificar que ocorreram poucas, porém significativas, alterações nas práticas e rotinas contábeis e não contábeis da empresa e houve um alto grau de envolvimento e comprometimento de todos os setores da empresa nesse novo processo introduzido e que a mesma já se encontra num nível avançado de convergência, apresentando demonstrações em total consonância com as normas internacionais no ano de 2010, o que é bastante plausível por se tratar de

uma sociedade anônima de grande porte e, portanto, obrigada a publicar seus demonstrativos financeiros.

## **5.2. ANÁLISE DOS QUESTIONÁRIOS II E III – ANÁLISE DOS SETORES CONTÁBIL E FISCAL**

O questionário II também foi respondido pelo gerente de controladoria da empresa, já o questionário III foi respondido pelo chefe do departamento fiscal/tributário, com 19 anos de atuação na organização.

De acordo com as respostas obtidas, a principal diferença entre os dois setores, contábil e fiscal, foi o grau de participação no processo de convergência. Enquanto o setor contábil participou de forma integral no processo, o setor fiscal quase não foi envolvido, ou mesmo afetado, pela aplicação das normas internacionais. Isso decorre do fato de que no Brasil a contabilidade societária sempre foi segregada da contabilidade tributária, obrigando as empresas a manterem um controle auxiliar para atendimento das exigências fiscais. Uma prova disso é a existência do LALUR – Livro de Apuração do Lucro Real, no qual são feitos ajustes para que a empresa demonstre e tribute seu resultado de acordo com a legislação fiscal.

Assim, a contabilidade brasileira sempre esteve limitada pela legislação tributária e, como consequência, muitas empresas acabavam privilegiando as normas fiscais para não terem problemas com o Fisco, e abandonando os princípios contábeis.

Com o avanço das normas internacionais e a padronizações das demonstrações financeiras, a Receita Federal, com o intuito de manter a desvinculação entre contabilidade societária e contabilidade fiscal, ou seja, a neutralidade tributária, criou o Regime Tributário Transitório, por meio do qual as empresas brasileiras deverão fazer ajustes decorrentes das diferenças entre o resultado obtido por meio da escrituração contábil, de acordo com as Leis nº 11.638/07 e 11.941/09 (que introduzem as normas internacionais de contabilidade), e o resultado obtido de acordo com a legislação tributária. Tais ajustes devem, ainda, ser registrados por meio do Controle Fiscal Contábil de Transição (FCont).

Portanto, é de se esperar a baixa participação do setor fiscal no processo de convergência, uma vez que não houve alterações na legislação fiscal brasileira em decorrência das normas internacionais, mantendo o setor suas rotinas habituais na apuração de impostos e não apresentando grandes adaptações às novas normas, que afetam principalmente o setor contábil da empresa. A principal novidade para o setor foi a introdução do regime de transição – RTT, opcional no ano de 2009 e obrigatório a partir do ano de 2010, para o qual a empresa optou nos dois anos mencionados, e consequente necessidade de preenchimento do FCONT.

Sendo assim, uma das poucas exigências inerentes ao setor fiscal foram os ajustes no reconhecimento de receitas, custos e despesas para fins de apuração do resultado tributável da organização, e, por se tratar de uma rotina nova, o setor encontrou algumas dificuldades no preenchimento do FCONT, mas nada muito significativo. Portanto, pudemos concluir que as normas internacionais pouco afetaram o setor, e todas as exigências foram cumpridas.

Já o setor contábil foi o mais afetado pelas mudanças ocorridas, pois segundo as respostas colhidas do gerente de controladoria, a participação do setor foi integral no processo de convergência às normas internacionais, o que exigiu capacitação dos funcionários diretamente envolvidos.

Ainda segundo o gerente de controladoria foram encontradas, como já dito anteriormente, algumas dificuldades de interpretação e por consequência na aplicação das normas internacionais. De acordo com ele, a linguagem utilizada nos pronunciamentos técnicos não é clara, e deixa, por consequência, certa margem de incerteza quanto ao seu conteúdo. Com isso, houve a necessidade do auxílio e participação de auditoria externa no sentido de apontar possíveis falhas de entendimento, conferindo a devida certeza quanto à aplicação dos pronunciamentos.

Como já mencionado anteriormente, uma das principais características das normas internacionais é o fato de que a contabilidade passar a ser de toda a empresa e não só do contador. Com a empresa objeto de estudo não foi diferente, pois, com o advento das normas internacionais, diversos departamentos e setores da organização tiveram participação nos processos contábeis, uma vez que são responsáveis pelo fornecimento de informações essenciais para a correta realização de determinadas práticas contábeis. Um exemplo disso é o cálculo do valor

recuperável dos ativos da empresa, como veremos a seguir, na análise das respostas obtidas por meio da entrevista realizada na empresa.

Ainda de acordo com o respondente do questionário, as normas internacionais valorizaram o setor, ao mesmo tempo que dificultaram seus trabalhos, o que é bastante coerente uma vez que as normas internacionais ainda representam uma novidade para grande parte das empresas, e, portanto, exigem um aprofundamento maior de conhecimentos contábeis, o que demanda tempo, análises mais detalhadas, capacidade de interpretação e julgamento mais apurados e atualização constante por parte dos profissionais envolvidos.

### 5.3. ANÁLISE DA ENTREVISTA

A entrevista foi realizada na sede da empresa no dia 07 de Junho de 2011 e o entrevistado foi o *controller* da empresa. O objetivo da entrevista foi obter maior detalhamento com relação ao processo de convergência às normas contábeis internacionais na empresa.

Segundo o entrevistado, os CPC's e ICPC's aplicados pela empresa no exercício de 2010 foram:

- CPC 02 – “Efeitos das mudanças nas taxas de câmbio e conversão de demonstrações contábeis” (IAS 21);
- CPC 03 – “Demonstração dos Fluxos de Caixas” (IAS 7);
- CPC 05 – “Divulgação sobre Partes Relacionadas” (IAS 24);
- CPC 06 – “Operações de Arrendamento Mercantil” (IAS 17);
- CPC 12 – “Ajuste a Valor Presente” (BR);
- CPC 15 – “Combinação de Negócios” (IFRS 3);
- CPC 16 – “Estoques” (IAS 2);
- CPC 18 – “Investimento em Coligada e em Controlada” (IAS 28);
- CPC 20 – “Custos de Empréstimos” (IAS 23);
- CPC 23 – “Políticas Contábeis, Mudança de Estimativa e Retificação de Erro” (IAS 8);
- CPC 25 – “Provisões, Passivos Contingentes e Ativos Contingentes” (IAS 37);

- CPC 26 – “Apresentação das Demonstrações Contábeis” (IAS 1);
- CPC 27 – “Ativo Imobilizado” (IAS 16);
- CPC 32 – “Tributos sobre o Lucro” (IAS 12);
- CPC 36 – “Demonstrações Consolidadas” (IAS 27);
- CPC 37 – “Adoção Inicial das Normas Internacionais de Contabilidade” (IFRS 1);
- CPC 38 – “Instrumentos Financeiros: Reconhecimento e Mensuração” (IAS 39);
- CPC 40 – “Instrumentos Financeiros: Evidenciação” (IFRS 7);
- ICPC 08 – “Contabilização da Proposta de Pagamento de Dividendos” (BR);

Ainda segundo o entrevistado, o critério utilizado para a seleção dos CPC's implementados foi a aplicabilidade ao negócio e às atividades da empresa. Os critérios de “relevância” e “custo-benefício” também foram mencionados, despertando a impressão de que os Pronunciamentos deixam margem para diferentes interpretações. Segundo ele, os departamentos afetados pela convergência às normas internacionais foram:

- Controladoria (Contabilidade, Custos, Ativo Fixo e Fiscal);
- Financeiro (Contas a Pagar e Contas a Receber);
- Tesouraria;
- Engenharia de Fábrica (*Impairment* do Ativo Imobilizado);
- Jurídico (Ativos e Passivos Contingentes).

De acordo com o *controller*, a convergência às normas internacionais provocou profundas mudanças na empresa, uma vez que a contabilidade passa a ter uma nova função, ou seja, a contabilidade deixa de ser apenas um simples registro de transações, e passa a ter o papel fundamental de gerar informações seguras e transparentes para seus usuários, exigindo, por consequência, capacidade de análise crítica, e antecipando possíveis problemas que poderão afetar negativamente as Demonstrações Financeiras da empresa.

Para o entrevistado, as novas normas exigem que os profissionais da contabilidade atualizem-se constantemente para a assimilação de novos



conhecimentos, atuando também como disseminadores das novas práticas para todas as demais áreas afetadas pela convergência dentro da organização, gerando assim um maior fluxo de informações entre as diversas áreas que constituem a empresa. Assim, como já dito anteriormente, toda a organização passa a ser responsável pela contabilidade, não só o setor contábil.

De acordo com o entrevistado, o único controle interno já existente na organização e que precisou ser modificado foi o do Ativo Imobilizado, no entanto, de acordo com os critérios de “relevância” e “custo-benefício”, optou-se por não desmembrar alguns setores para controlar ajustes que para o real resultado da empresa seriam irrelevantes, neste contexto, mesmo assim, alguns controles internos foram criados, são eles:

- Elaboração do Fluxo de Caixa no modelo das Demonstrações Financeiras a cada final de trimestre;
- Fechamentos trimestrais mais criteriosos e abrangentes;
- Avaliações periódicas das operações financeiras de Hedge;
- Revisão anual das vidas úteis.

Com relação à segregação da contabilidade com vistas às normas internacionais da contabilidade voltada ao atendimento das exigências fiscais, o *controller* informou que não houve nenhuma modificação nesse sentido, voltando ao critério de “relevância” e “custo-benefício”. O modelo permaneceu o mesmo, ou seja, existe um Departamento Fiscal que trata de todos os processos fiscais e tributários e um Departamento de Contabilidade, que atua nos processos de custos, ativo fixo e operações contábeis em geral, inclusive com a responsabilidade de elaboração das Demonstrações Financeiras. Não houve a criação de um controle para Contabilidade Societária.

O entrevistado informou, ainda, que o CPC que exigiu mais trabalho para ser implantado foi o CPC 27, que se refere ao Ativo Imobilizado, o que norteou a escolha pelo foco da entrevista. De acordo com o *controller*, exigiu-se a interação de setores como o de Engenharia para a determinação do valor recuperável de ativos. Não houve necessidade de terceirização de serviços para um estudo criterioso. Este estudo, por parte dos engenheiros, que avaliaram Máquinas e Equipamentos Industriais, bem como outros ativos operacionais, demonstrou que a depreciação utilizada de acordo com o atual regulamento de Imposto de Renda, afetava de maneira significativa o resultado da empresa. A utilização do CPC “Redução ao

Valor Recuperável de Ativos” aumentou o lucro operacional da empresa, trazendo as demonstrações financeiras a um valor mais adequado à realidade, no entanto aumentando o lucro tributável.

Com relação à determinação e dedução do valor residual dos ativos imobilizados, conforme o seguinte trecho do CPC 27: "O valor depreciável de um ativo é determinado após a dedução de seu valor residual. Na prática, o valor residual de um ativo frequentemente não é significativo e por isso imaterial para o cálculo do valor depreciável", o entrevistado informou que os equipamentos da empresa são 100% depreciáveis, ou seja, utilizados até o seu sucateamento e que apenas no caso dos veículos, houve a dedução do valor residual, por ser representativo, ou seja, mesmo sendo depreciado ao máximo, ainda terá um valor de mercado, ou valor justo residual a ser negociado após sua utilização.

O *controller* informou também que no caso da empresa, não há relação entre os CPC's 06 (arrendamento mercantil) e 27 (ativo imobilizado), uma vez que as operações de *leasing* da empresa são pouco significativas.

Ainda com relação ao ativo imobilizado, o entrevistado informou que não houve influência do CPC 01 (redução ao valor recuperável de ativos) na implantação do CPC 27, devido ao estudo elaborado em conjunto com a engenharia de fábrica, a fim de identificar itens não recuperáveis e promover uma revisão da vida útil de todos os bens que compõem o imobilizado. Porém, como já citado, foi utilizado como critério preponderante para a avaliação dos ativos a lucratividade da empresa e, sendo a mesma lucrativa em todos os seus negócios, não houve o que medir em termos de "*Impairment*".

Contudo, foram constatados aumentos na vida útil dos ativos imobilizados da empresa, prolongando a vida útil, acarretando um alongamento nos prazos da depreciação e resultando em redução nas respectivas despesas e consequente variação positiva no resultado da empresa. Essa prática de revisão da vida útil vai de encontro com o que orientam as normas do CPC, segundo as quais as empresas, na adoção inicial das normas internacionais, poderão ajustar os valores dos seus imobilizados para que passem a ser registrados pelo seu valor justo, ou ainda se detectado que algum imobilizado está sendo depreciado com base em uma vida útil

diferente da vida útil econômica esperada, a empresa poderá ajustar suas respectivas taxas de depreciação.

Quanto à reclassificação para o ativo imobilizado de itens “sobressalentes” ou “equipamentos de serviço”, antes contabilizados no estoque, o *controller* informou que algumas peças de manutenção foram reclassificadas para o grupo do ativo imobilizado. Ainda conforme o entrevistado, a questão do agrupamento de itens individualmente insignificantes, permitidos pelo CPC 27, e permissão para atribuir os critérios ao valor do conjunto, impactando na obrigação de registro de acordo com o art. 301 do RIR/99 e art. 30 da Lei nº 9.249/95, em que o valor mínimo estabelecido para um ativo imobilizado é de R\$ 326,61, não afetou a empresa uma vez que ela utiliza como critério de imobilização dos ativos a vida útil dos mesmos.

Com relação às reservas de reavaliação, existentes antes da adoção das normas internacionais, o entrevistado informou que elas permaneceram inalteradas, conforme permitido pela Lei nº 11.638/2007, não tendo eles previsão de ajuste.

Como já mencionado anteriormente, o regime Tributário Transitório foi opcional no ano de 2009 e obrigatório no ano de 2010. Tendo a empresa optado pelo RTT no ano de 2009, o entrevistado foi questionado sobre a existência de algum planejamento tributário para que essa opção fosse feita, e o mesmo informou que não houve a necessidade uma vez que as alterações decorrentes da adoção das normas internacionais não foram significativas.

Quanto às dificuldades encontradas no processo de adoção dos CPC's, o entrevistado informou que o grau de dificuldade foi baixo, pois a empresa não possui operações muito complexas. O processo mostrou-se trabalhoso, porém não demandou a formação de uma equipe específica para tratar dos aspectos de maneira isolada e foi conduzido como parte das atividades normais do dia a dia da empresa.

Para o *controller*, a adoção dos Pronunciamentos Técnicos trouxe benefícios para a organização, pois tecnicamente as Demonstrações Financeiras passaram a traduzir melhor as operações da empresa, as informações ficaram mais robustas em conteúdo, e os usuários passaram a disfrutar de informações mais consistentes e

importantes, não sendo detectada nenhuma desvantagem com a adoção dos CPC's.

A segunda parte da entrevista, realizada com o gerente de controladoria, teve como foco obter a opinião do entrevistado sobre a importância da adoção das normas internacionais e sobre o atual cenário tributário brasileiro.

Conforme as repostas obtidas, o entrevistado afirma que a adoção das normas internacionais é realmente necessária, pois unifica o ambiente de negócios entre as diversas economias mundiais e aproxima o Brasil das práticas norte americanas e europeias, e que as normas cumprem o objetivo de trazer maior transparência e comparabilidade às Demonstrações Financeiras, apesar de que nas informações integrantes às notas explicativas das demonstrações, adotou-se um contingente muito maior de informações e se fez uso de uma linguagem excessivamente técnica e subjetiva.

Ainda de acordo com o entrevistado os CPC's não são claros, tornando sua interpretação subjetiva e dificultando o entendimento dos profissionais envolvidos. Por ser uma novidade, na medida em que o conhecimento e a prática avançarem haverá maior domínio de todos os conceitos. Assim, revisões e atualizações serão necessárias para que a subjetividade seja eliminada. Para o *controller*, um ponto importante é que os cursos de ciências contábeis nas universidades deem maior ênfase às normas internacionais.

O entrevistado foi questionado se o seguinte trecho do CPC 27: "Este pronunciamento deve ser aplicado na contabilização de ativos imobilizados, exceto quando um outro Pronunciamento exija ou permita um tratamento contábil diferente." sugere a existência de uma hierarquia entre os CPC's, ou se esses podem ser utilizados, a critério da empresa, para seu próprio benefício. O gerente de controladoria afirmou que cada CPC é específico, porém é necessária a harmonização na aplicação dos mesmos, para que não haja divergência entre eles. Após estudo detalhado, o que deve direcionar sua aplicação "é a velha e boa equação do custo x benefício".

Quanto ao atual cenário tributário brasileiro, o entrevistado alegou que a reforma tributária e a atualização do regulamento do imposto de renda são

urgentemente necessárias, e que a coexistência de uma contabilidade societária e uma contabilidade tributária, ainda presente no Brasil, é prejudicial aos profissionais contabilistas e para a competitividade das empresas uma vez que, representa um ônus muito alto para as organizações, pois demanda estruturas para o controle de todos os impostos, tributos, taxas e encargos a que estão sujeitas. O entrevistado afirma, ainda, que a atual legislação tributária é “complexa e infinitamente incoerente entre todos os entes federativos”.

## **6. CONSIDERAÇÕES FINAIS**

O atual cenário contábil brasileiro encontra-se em plena transformação, devido a diversas alterações trazidas pela internacionalização das práticas contábeis. Com a publicação das Leis nº 11.638/2007 e 11.941/2009 o Brasil iniciou uma nova fase de padronização de processos e conceitos contábeis, no sentido de reduzir as diferenças entre as práticas contábeis brasileiras e as práticas europeias e norte americanas.

A convergência às normas internacionais, mais do que importante, é extremamente necessária, devido à abertura cada vez maior da economia brasileira ao mercado internacional, facilitando muito o fluxo de informações, desenvolvendo economias e promovendo a harmonização das normas de diversos países.

Contudo, o Brasil continua fortemente influenciado e limitado pelas leis fiscais. A forte carga tributária incidente sobre os contribuintes constitui mais um obstáculo a ser vencido pelas empresas brasileiras. Apesar disso, o Brasil encontra-se em um estágio bem avançado quanto à adoção das normas internacionais, graças aos pronunciamentos emitidos pelo Comitê de Pronunciamentos Contábeis em total consonância com as novas normas.

Foi em meio a esse cenário de mudanças que a empresa objeto do presente estudo, assim como muitas outras empresas brasileiras, teve que se adaptar a nova realidade contábil. Através deste trabalho pudemos perceber que o processo de convergência não foi fácil, e que exigiu uma nova forma de pensamento dos profissionais envolvidos. Porém, na visão da empresa, o grau de dificuldade foi relativamente baixo, pois a mesma não realiza operações muito complexas e a

difficuldade encontrada deve-se ao fato de as normas internacionais serem algo novo e, portanto, eram poucos os conhecimentos com relação ao assunto. Assim, capacitação de pessoal, pesquisas e análises mais detalhadas foram necessárias para que a convergência ocorresse da forma correta.

Pudemos notar também que foram muitos os aspectos positivos inerentes ao processo de convergência na empresa estudada. As Demonstrações Financeiras passaram a trazer informações com mais conteúdo e mais próximas da realidade da empresa. Outro benefício foi o aumento do resultado da empresa devido ao prolongamento da vida útil de alguns bens do seu ativo imobilizado.

Outro aspecto importante das novas normas é que as mesmas exigem do profissional que as utiliza capacidade de interpretação e julgamento apurados, ou seja, fazem com que o indivíduo que as utiliza tenha que analisar as informações e não apenas repassá-las.

Portanto, pudemos concluir que não ocorreram alterações estruturais na empresa estudada, ou seja, não houve alteração no quadro de funcionários, ou mesmo a contratação de serviços terceirizados em virtude da adoção das normas internacionais. Porém, novas rotinas e controles foram criados ou então adaptados para o atendimento das novas normas. Os impactos não foram significativos, devido ao fato de a empresa não possuir um nível elevado de complexidade em suas operações, e o processo de convergência foi integrado como parte das operações normais da organização.

As maiores dificuldades encontradas residiram na linguagem pouco clara das normas internacionais, e a subjetividade inerente a elas. O processo apresentou-se trabalhoso para os profissionais envolvidos, especialmente quanto à revisão da vida útil dos bens da organização, o que demandou participação intensa do setor de engenharia da empresa, cujo trabalho deu suporte para o cálculo das novas taxas de depreciação, por meio de laudos técnicos.

No entanto, apesar de trabalhoso, o processo de convergência não apresentou grandes impactos ou até mesmo mudanças além das citadas nos parágrafos anteriores. Mas, apesar de pouco relevantes, as mudanças ocorridas trouxeram benefícios para a organização, sendo os principais: aumento da qualidade

e da quantidade de informações para os usuários, necessidade de participação de toda a empresa no processo contábeis, fluxo maior de informações entre os setores e aproximação maior das Demonstrações Financeiras à realidade da organização.

## REFERÊNCIAS

ALMEIDA, Marcelo Cavalcanti – AUDITORIA – Um Curso Moderno e Completo – Ed. Atlas, 6ª. Editora, São Paulo, 2003, pg.36.

ATTIE, Willian – AUDITORIA – Conceitos e Aplicações – Editora Atlas, 3ª Ed., São Paulo, 1998, pg.47 e 48.

CPC – Comitê de Pronunciamentos Contábeis - Disponível em:

< <http://www.cpc.org.br/pronunciamentosIndex.php> > Acesso em: 20 de Outubro de 2010.

ERNEST & YOUNG e FIPECAFI - MANUAL DE NORMAS INTERNACIONAIS DE CONTABILIDADE – Editora Atlas, São Paulo, 2009.

IUDÍCIBUS, Sérgio; MARTINS, Eliseu; GELBCKE, Ernesto Rubens et. al. Manual de Contabilidade Societária – Editora Atlas, 1ª Ed., São Paulo.

Lei 11.638/07 – Lei das Sociedades Anônimas – Disponível em:

< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2007/lei/l11638.htm) > Acesso em: 15 de Outubro de 2010.

Lei 11.941/09 – Lei do Regime Tributário Transitório - Disponível em:

< [http://www.planalto.gov.br/ccivil\\_03/\\_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm](http://www.planalto.gov.br/ccivil_03/_ato2007-2010/2009/lei/l11941.htm) > Acesso em: 15 de Outubro de 2010.

MARION, José Carlos – Contabilidade Empresarial – Ed. Atlas, 15ª Ed., São Paulo, 2009.

OLIVEIRA, Antonio Benedito Silva – Métodos e Técnicas de Pesquisa em Contabilidade – Editora Saraiva, 1ª Ed., São Paulo, 2003.

OLIVEIRA, Gustavo Pedro de – CONTABILIDADE TRIBUTÁRIA – Editora Saraiva, 3ª Ed., São Paulo, 2009.

SOUZA, Luiza Carlos de – Controladoria Aplicada aos Pequenos Negócios – Editora Juruá, 1ª Ed., Curitiba, 2009.



## ANEXOS

### ANEXO I. QUESTIONÁRIO I – ANÁLISE PRÉVIA DA EMPRESA



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MBA – AUDITORIA INTEGRAL

QUESTIONÁRIO I – ANÁLISE PRÉVIA DA EMPRESA

Parte I

#### A. Caracterização do respondente:

- A.1. Cargo: gerente de controladoria  
A.2. Setor em que trabalha: controladoria  
A.3. Escolaridade:  
    ☐ 1º Grau  
    ☐ 2º Grau  
    ☒ Superior  
A.4. Tempo de trabalho na empresa: 3 anos e 6 meses.

#### B. Caracterização da empresa:

- B.1. Nome da Empresa: Furukawa Industrial S/A Produtos Elétricos  
B.2. Atividade Econômica: Indústria  
B.3. Regime Tributário Federal em 2009:  
    ☐ Lucro Presumido  
    ☒ Lucro Real  
    ☐ Lucro Arbitrado  
    ☐ Simples Nacional  
B.4. Porte da Empresa:  
    ☐ Pequeno  
    ☐ Médio  
    ☒ Grande  
B.5. N° de Funcionários da empresa:  
    ☒ De 100 a 500 funcionários  
    ☐ De 501 a 1000 funcionários  
    ☐ De 1001 a 2000 funcionários  
    ☐ Mais de 2000 funcionários  
B.6. N° de Funcionários do Setor Contábil:



ANEXO II - QUESTIONÁRIO II – ANÁLISE DO SETOR CONTÁBIL



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MBA – AUDITORIA INTEGRAL

QUESTIONÁRIO II – ANÁLISE DO SETOR CONTÁBIL

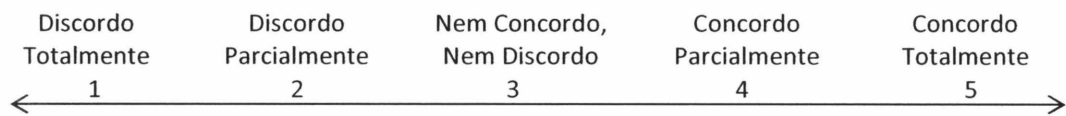
Parte I

A. Caracterização do respondente:

- A.1. Cargo: Gerente de Controladoria
- A.2. Setor em que trabalha: Financeiro
- A.3. Escolaridade:
  - ( ) 1º Grau
  - ( ) 2º Grau
  - ( X ) Superior
- A.4. Tempo de trabalho na empresa: 3 anos e 9 meses.

Parte II

A seguir serão feitas algumas afirmações sobre o processo de convergência as normas internacionais de contabilidade. Assinale conforme a escala abaixo, um único número entre 1 e 5, que melhor indique o nível em que cada afirmação se encontra presente no setor em que trabalha.



1. O setor contábil participou de forma integral no processo de convergência às normas internacionais.	1	2	3	4	X
2. Foram encontradas dificuldades por parte do setor na interpretação e aplicação dos CPC's.	1	2	3	4	X
3. As auditorias interna e externa auxiliaram no processo de convergência.	1	2	3	X	5
4. Todos os CPC's exigidos para o setor foram aplicados.	1	2	3	4	X

5. Os funcionários do setor foram capacitados para realizar o processo de convergência.	1	2	3	4	X
6. Os CPC's foram aplicados com total certeza do seu conteúdo.	1	2	3	4	X
7. Os controles internos do seu setor foram modificados em função da adoção de algum CPC.	1	2	X	4	5
8. O processo de convergência facilitou os trabalhos do seu setor.	X	2	3	4	5
9. Foram necessárias informações de outros setores da empresa na aplicação dos CPC's.	1	2	3	4	X
10. A adoção das Normas Internacionais valorizou o seu setor.	1	2	3	X	5
11. Houve mudanças nos critérios de reconhecimento das receitas e despesas dedutíveis.	1	2	3	4	X

### ANEXO III. QUESTIONÁRIO III – ANÁLISE DO SETOR FISCAL



UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ

MBA – AUDITORIA INTEGRAL

### QUESTIONÁRIO III – ANÁLISE DO SETOR FISCAL

## Parte I

**A. Caracterização do respondente:**

**A.1. Cargo: Chefe de Depto. Fiscal Tributário**

**A.2. Setor em que trabalha: Fiscal Tributário**

### A.3. Escolaridade:

( ) 1º Grau

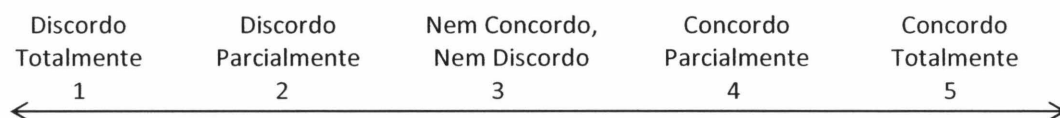
( ) 2º Grau

(x) Superior

**A.4. Tempo de trabalho na empresa: 19 anos**

## Parte II

A seguir serão feitas algumas afirmações sobre o processo de convergência as normas internacionais de contabilidade. Assinale conforme a escala abaixo, um único número entre 1 e 5, que melhor indique o nível em que cada afirmação se encontra presente no setor em que trabalha.



1	O setor fiscal participou do processo de convergência as normas internacionais.	1	X	3	4	5
2	Foram encontradas dificuldades por parte do setor na interpretação e aplicação dos CPC's.	1	2	3	X	5
3	As auditorias internas e externas auxiliaram o setor no processo de convergência.	1	2	3	4	X

4	Todos os CPC's exigidos para o setor foram aplicados.	1	2	3	4	X
5	Os funcionários do setor foram capacitados para realizar o processo de convergência.	1	2	X	4	5
6	Os CPC's foram aplicados com total certeza do seu conteúdo.	1	2	3	X	5
7.	Os controles internos do seu setor foram modificados em função da adoção de algum CPC.	X	2	3	4	5
8.	O processo de convergência facilitou os trabalhos do seu setor.	1	2	X	4	5
9.	Foram necessárias informações de outros setores da empresa na aplicação dos CPC's.	1	2	X	4	5
10.	A adoção das Normas Internacionais valorizou o seu setor.	1	2	X	4	5
11.	A atual legislação do Imposto de Renda dificultou o processo de convergência.	1	2	X	4	5
12.	Houve dificuldades no preenchimento do FCONT.	1	2	3	X	5
13.	Houve opção pelo RTT em 2009.	1	2	3	4	X

## **ANEXO IV. ENTREVISTA**



**UNIVERSIDADE FEDERAL DO PARANÁ**

**MBA – AUDITORIA INTEGRAL**

**ENTREVISTA - ANÁLISE DO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA ÀS NORMAS INTERNACIONAIS**

**ENTREVISTADO: GERENTE DE CONTROLADORIA**

**PARTE I – DETALHAMENTO DO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA NA EMPRESA:**

**1 - Quais CPC's foram utilizados no processo de convergência?**

**Resposta:**

- CPC 02
- CPC 03
- CPC 05
- CPC 06
- CPC 12
- CPC 15
- CPC 16
- CPC 18
- CPC 20
- CPC 23
- CPC 25
- CPC 26
- CPC 27
- CPC 32
- CPC 36
- CPC 37
- CPC 38
- CPC 40
- ICPC 08

**2 - Quais foram os setores ou departamentos da empresa envolvidos e afetados diretamente pelo processo de convergência?**

**Resposta:**

- Controladoria (Contabilidade, Custos, Ativo Fixo e Fiscal)
- Financeiro (Contas a Pagar e Contas a Receber)
- Tesouraria
- Engenharia de Fábrica (Impairment do Ativo Imobilizado)
- Jurídico (Ativos e Passivos Contingentes).

**3 - De que maneira o processo de convergência afetou as rotinas e práticas contábeis da organização? Em que grau a empresa foi afetada pelas novas exigências internacionais?**

**Resposta:**

- A Contabilidade deixou de ter apenas uma função de registro das transações e passou a avaliar criticamente tais transações, inclusive antecipando problemas que podem ter reflexos negativos nas Demonstrações Financeiras.
- Aos profissionais que atuam diretamente na Contabilidade exigiu atualização e assimilação de novos conhecimentos, inclusive para atuar como disseminadores das novas práticas para as demais áreas afetadas dentro da Organização.
- Maior intercâmbio de informações dentre as áreas da Organização.

**4 - Algum controle interno já existente foi modificado em função da aplicação dos CPC's? Caso positivo, qual controle foi modificado?**

**Resposta:** Sim, do Ativo Imobilizado.

**5 - Novos controles internos foram implantados para o cumprimento das exigências dos CPC's aplicados? Caso positivo, quais controles foram criados?**

**Resposta:**

- Elaboração do Fluxo de Caixa no modelo das D.F's. a cada final de trimestre.
- Fechamentos trimestrais mais criteriosos e abrangentes.
- Avaliações periódicas das operações financeiras de Hedge.
- Revisão anual das vidas úteis.

**6 - Como é feita a segregação entre a contabilidade voltada para a apuração de impostos, conforme a legislação do imposto de renda, e a contabilidade voltada para o atendimento às normas internacionais?**



**Resposta:** Não houve segregação resultante das normas internacionais. O modelo continua o mesmo, ou seja, existe um Depto. Fiscal que trata de todos os processos fiscais e tributários e um Depto. de Contabilidade, que atua nos processos de Custos, Ativo Fixo e Operações Contábeis em geral, inclusive com a responsabilidade de elaboração das Demonstrações Financeiras.

**7 - Quais são os controles internos utilizados pela empresa para a segregação citada na pergunta anterior?**

**Resposta:** Não Aplicável.

**8 - Qual CPC exigiu mais trabalho para ser implantado?**

**Resposta:** CPC 27 - Ativo Imobilizado.

**9 - Qual critério foi utilizado para a escolha dos CPC's utilizados?**

**Resposta:** Aplicabilidade ao negócio e às atividades da empresa.

**10 - A empresa obteve variação em seu resultado em decorrência da adoção dos CPC's? A variação foi negativa ou positiva?**

**Resposta:** Sim, a revisão das vidas úteis resultou em um alongamento nos prazos da depreciação, resultando em redução nas respectivas despesas.

**11 - Durante a implantação do CPC 27 - "Ativo Imobilizado", o CPC 6 - "Operações de Arrendamento Mercantil" interferiu neste trabalho?**

**Resposta:** Não, pois as operações de leasing são irrelevantes para a empresa. O maior trabalho decorreu da revisão das vidas úteis.

**12 - Analisando o CPC 6, houve dificuldade na análise de contratos de *Leasing*, em relação à identificação da transferência de riscos e benefícios?**

**Resposta:** Vide resposta anterior.

**13 - Como foi definido, na prática, o "valor residual" em relação à depreciação de acordo com o seguinte trecho do CPC 27: "O valor depreciável de um ativo é determinado após a dedução de seu valor residual. Na prática, o valor residual de um ativo frequentemente não é significativo e por isso imaterial para o cálculo do valor depreciável"?**

**Resposta:** Nossos equipamentos são 100% depreciables. No caso dos veículos, houve sim a dedução do valor residual, por ser representativo.

**14 - A empresa possuía “Reservas de Reavaliação” em suas demonstrações financeiras anteriores à adoção às Normas Internacionais? Quais foram os ajustes efetuados, uma vez que a reavaliação não é mais permitida no Brasil?**

**Resposta:** Sim, mas permaneceram sem alteração, conforme permitido pela lei 11.638/2007.

**15 - O conceito de “Redução a valor recuperável de ativos” estabelecido pelo CPC 01, interferiu na implementação do CPC 27? De que maneira?**

**Resposta:** Foi elaborado um estudo em conjunto com a Engenharia de Fábrica, a fim de identificar itens não recuperáveis. Eventuais ajustes foram suportados por laudo interno dos engenheiros.

**16 - Qual o critério utilizado para a “Redução a valor Recuperável de Ativos”?**

**Resposta:** Lucratividade da empresa e dos seus negócios foi o critério preponderante. Como a empresa é lucrativa em todos os seus negócios, não há o que se medir em relação a “Impairment”.

**17 - A empresa optou pelo RTT no ano-base de 2009?**

**Resposta:** Sim.

**18 - Houve algum planejamento tributário para que a decisão de optar ou não pelo RTT ocorresse? Em caso positivo, o planejamento foi realizado pelos próprios funcionários da empresa, pela auditoria externa ou por terceiros contratados?**

**Resposta:** Não, pois o único impacto foi o leasing (imaterial).

**19 - A aplicação dos CPC's afetou a tributação da empresa de alguma maneira? Uma vez que o RTT era opcional nos anos anteriores?**

**Resposta:** A revisão das vidas úteis não foi considerada relevante para justificar 2 controles, 1 Fiscal e outro Contábil.

**20 - Houve registro no Ativo Imobilizado de algum “sobressalente” ou “equipamento de serviço” que anteriormente eram contabilizados como “estoques” e posteriormente reconhecidos no resultado?**

**Resposta:** As peças para manutenção foram reclassificadas para o grupo do Ativo Imobilizado.

**21 - A questão do agrupamento de itens individualmente insignificantes, permitidos pelo CPC 27, e permissão para atribuir os critérios ao valor do conjunto, trouxe impacto na obrigação de registro de acordo com o art. 301 do RIR/99 e art. 30 da Lei nº 9.249/95, em que o valor mínimo estabelecido para um ativo imobilizado é de R\$ 326,61. Isso ocasionou a criação de um controle interno diferente?**

**Resposta:** Não. Utilizamos como balizador o critério de vida útil.

**22 - De acordo com o questionário I – Análise Prévia da Empresa, foram encontradas dificuldades durante o processo de convergência. Quais foram as principais dificuldades encontradas e como elas foram superadas?**

**Resposta:** Grau baixo de dificuldade, tendo em vista a empresa não possuir operações complexas. Foi trabalhoso, porém não requereu a constituição de uma equipe específica para tratar dos aspectos de maneira isolada. O processo foi conduzido como parte das atividades normais do dia a dia da empresa.

**23 - De acordo com o questionário I – Análise Prévia da Empresa, a adoção das Normas Internacionais trouxe benefícios para a empresa. Quais foram os principais benefícios obtidos?**

**Resposta:** Sim, tecnicamente as DF's. traduzem melhor as operações da empresa, as informações são mais robustas em conteúdo e os usuários disfrutaram de informações mais consistentes e importantes.

**24 - Foi detectada alguma desvantagem para a empresa em decorrência da adoção dos CPC's?**

**Resposta:** Não.

## **PARTE II - OPINIÃO DO ENTREVISTADO ACERCA DO PROCESSO DE CONVERGÊNCIA:**

**25 - Em sua opinião, o atual Regulamento de Imposto de Renda está adequado às novas práticas contábeis? A Reforma Tributária é necessária?**

**Resposta:** O RIR deve ser atualizado e a Reforma Tributária é Urgente.

**26 - Em sua opinião, a coexistência de uma contabilidade societária e uma contabilidade tributária ainda se faz presente no Brasil? Isso prejudica ou auxilia os profissionais contabilistas?**

**Resposta:** Prejudica, pois é incoerente e altamente prejudicial ao ambiente competitivo das empresas brasileiras. Representa um ônus muito alto para as empresas as estruturas necessárias para controlar todos os impostos, tributos, taxas e encargos a que elas estão sujeitas. Acima de tudo, uma legislação complexa e infinitamente incoerente entre todos os entes federativos.

**27 - Em sua opinião, os CPC's são claros ou conservam um caráter ambíguo em uma eventual interpretação? Você acha que as diferentes culturas econômicas mundiais conseguirão absorver estes pronunciamentos e interpretá-los da mesma maneira?**

**Resposta:** Há muita subjetividade em questão o que dificulta o entendimento dos profissionais que atuam na contabilidade e também em auditoria externa. Como qualquer novidade, na medida em que o conhecimento e a aplicabilidade prática avancem, haverá maior domínio de todos os conceitos. Adicionalmente, revisões e atualizações serão implementadas com o objetivo de eliminarem a subjetividade. Um ponto importante é que as escolas deem maior ênfase na grade curricular dos cursos de Ciências Contábeis.

**28 - Em sua opinião, a convergência as normas internacionais é necessária? Por quê?**

**Resposta:** Unifica o ambiente de negócios entre as diversas economias mundiais.

**29 - Quanto à forma de “alcance” do CPC 27: “Este pronunciamento deve ser aplicado na contabilização de ativos imobilizados, exceto quando um outro Pronunciamento exija ou permita um tratamento contábil diferente”, você acha que esses termos sugerem a existência de uma HIERARQUIA entre os CPC's, ou que esses podem ser utilizados, a critério da empresa, para seu próprio benefício ? Comente.**

**Resposta:** Entendo que cada CPC é específico, mas que devem ser harmonizados em suas aplicações, para que não diverjam entre si. Depois de estudados detalhadamente, o que deve nortear sua aplicação é a velha e boa equação do custo x benefício.

**30 - Em sua opinião, a adoção das Normas Internacionais cumpre o objetivo de trazer maior transparência e comparabilidade às Demonstrações Financeiras? Comente.**

**Resposta:** Sim, apesar de que nas informações integrantes das notas explicativas às Demonstrações Financeiras adotou-se um contingente muito maior de informações e fez-se uso de uma linguagem excessivamente técnica e subjetiva.

**31 - Em sua opinião, a adoção das Normas Internacionais representa uma evolução na contabilidade brasileira? Comente.**

**Resposta:** Sim, já estávamos muito distantes das práticas contábeis norte-americanas e europeias.